



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 1 0283.002534/95-76
Recurso n.º : 111.064
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1990 a 1992
Recorrente : FUNDAÇÃO AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA
Recorrida : DRJ em MANAUS(AM)
Sessão de : 09 de dezembro de 1998
Acórdão n.º : 108-05.510

IRPJ - IMUNIDADE - ENTIDADES DE EDUCAÇÃO - Não atendidos os requisitos prescritos no art. 14 da Lei nº 5.172/66, legítima a suspensão pela autoridade competente da aplicação do benefício da imunidade (art. 150, VI, "c", da CF).

LUCRO REAL - TRIBUTAÇÃO - Incabível a tributação com base no lucro real, quando não observadas as regras de tributação que o norteiam.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - A decisão proferida na exigência principal estende-se às exigências decorrentes.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS - Ilegítima a exação com base nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88, considerados inconstitucionais pelo STF.

CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL - Incabível a exação sobre a parcela que não constitui omissão de receita e legítima em relação àquela que configura saldo credor de caixa, por não estar albergada no que dispõe o § 7º do art. 195, da CF.

Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) Afastar as exigências do IRPJ, CSL, IRF e contribuição para o PIS; 2) Excluir da incidência da contribuição para o FINSOCIAL a parcela de Cr\$ 41.000.000,00 no ano de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO N°: 10283.002534/95-76
ACÓRDÃO N° : 108-05.510



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MARCIA MARIA LORIA MEIRA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76
Acórdão nº 108-05.510

Recurso nº 111.064

Recorrente: FUNDAÇÃO AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA

R E L A T Ó R I O

FUNDAÇÃO AMAZONENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA, com sede na Av. Djalma Batista nº 1151, na cidade de Manaus, AM, inscrita no CGC sob nº 04.278.057/0001-08, inconformada com a decisão monocrática que indeferiu em parte sua impugnação, recorre a este Colegiado.

A exigência fiscal no âmbito do imposto de renda pessoa jurídica, relativa aos exercícios de 1990, 1991 e 1992, decorre do descumprimento do disposto no art. 126 do RIR/80, sendo consignados os seguintes fatos:

- glosa de despesas com construções e benfeitorias, passagens aéreas e com distribuição de camisas;

- omissão de receitas caracterizada pela falta de sua escrituração nos livros Caixa e Diário;

- omissão de receitas caracterizada pela falta de registro de depósitos e pagamentos efetuados.

Por tais razões a fiscalização entendeu incabível a imunidade tributária da recorrente, nos exercícios de 1990, 1991 e 1992, passando a determinar a base tributável segundo o regime de tributação com base no lucro real. Partindo do lucro líquido declarado, ajustou-o mediante a adição dos valores correspondentes às despesas indedutíveis e receitas omitidas.

Também foram lavrados autos de infração reflexos a título de imposto de renda retido na fonte, contribuição social sobre o lucro líquido, Finsocial e Pis.

Tempestivamente impugnando o sujeito passivo discorreu sobre o instituto da imunidade tributária, reproduzindo doutrina sobre a matéria, invocando não resultar vedação às instituições de educação atribuir remuneração a seus dirigentes, sendo-lhe desfeito a realização das hipóteses previstas nos incisos do art. 126 do RIR/80.

Aduz que a peça vestibular não arrola como descumpridas as disposições dos incisos II e III do mencionado artigo, dando a entender apenas que houve descumprimento do disposto no inciso I, ou seja, "promoveu a distribuição de parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76

Acórdão nº 108-05.510

de participação no resultado" sobre o que, consigna que não houve distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou das rendas da entidade, a título de lucro ou de participação no resultado, aos seus dirigentes, conforme se pode constatar no Auto de Infração e na torrencial documentação anexada ao processo pelo agente fiscal. Em seguimento, enfatiza que não possui capacidade contributiva para satisfazer a obrigação na dimensão pretendida pelo Fisco.

Relativamente à matéria objeto do lançamento tece comentários de forma individuada sobre a modalidade de sua ocorrência e vinculação com os objetivos sociais da entidade de ensino, bem como insurge-se contra a cobrança da TRD na atualização do débito e, concluí, merece ser preservado seu direito de desfrutar da imunidade que lhe é garantida pelo disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição Federal.

No tocante às exigências reflexas, igualmente insurge-se contra a cobrança da TRD, bem como argüi ser inconstitucional a cobrança das contribuições para o PIS e para o FINSOCIAL, com aplicação de alíquotas majoradas.

A autoridade monocrática julgou procedente em parte a ação fiscal em decisão assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA e DECORRENTES

1- CASSAÇÃO DA IMUNIDADE

É legítima a cassação da imunidade tributária e conseqüente perda da isenção temporária de impostos e contribuições incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços, quando a entidade deixa de observar os requisitos do art. 14 do CTN.

2. CONSTITUCIONALIDADE

Assunto que envolve matéria constitucional não pode ser discutido no âmbito administrativo, sendo sua apreciação de exclusiva competência do STF.

3. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade (art. 142 do CTN).

4. OMISSÃO DE RECEITA

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receitas, ressalvada ao

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76

Acórdão nº 108-05.510

contribuinte a prova da improcedência da presunção. Por outro lado, omissão no registro de pagamentos feitos através de cheques devidamente escriturados e compensados junto ao Banco sacado, somente autoriza presunção de omissão de receita se, remontado o caixa com a inclusão dos pagamentos omitidos, nas datas respectivas, resultar comprovada insuficiência de fundos para suportá-los, e na medida desta.

5. BENFEITORIAS EM PRÉDIO ARRENDADO

Não se confunde com despesas de manutenção e conservação, gastos com ampliações e reformas que resultem em aumento da vida útil do imóvel arrendado, cuja dedução a título de despesa operacional é ilegítima. No caso, restaria à impugnante a opção de ativar os dispendios, para amortização dentro do prazo da locação.

6. DESPESAS DE VIAGENS

É inadmissível considerar-se como despesas operacionais, os gastos particulares de dirigentes da pessoa jurídica e outros desembolsos, quando não restar provada sua necessidade e relação com a atividade empresarial.

AUTUAÇÕES PARCIALMENTE PROCEDENTES."

Nas razões de apelo, ratifica as alegações apresentadas na fase impugnatória, repisando argumentos arrolados quanto à imunidade tributária, alegando quanto aos seus efeitos foi-lhe dispensada interpretação literal, quando o correto seria dar-lhe interpretação teleológica ou finalista e, reitera a inexistência de capacidade contributiva para solver o crédito tributário exigido.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76
Acórdão nº 108-05:510

V O T O

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator :

Recurso tempestivo, dele conheço.

No curso da ação fiscal o Fisco considerou suspensa a imunidade tributária outorgada pela Constituição Federal às instituições de educação, passando daí a exigir imposto de renda pessoa jurídica e exigências reflexas em razão das situações apuradas e consideradas infrações à legislação tributária.

A matéria fáctica que remanesceu, resumidamente, correspondeu às seguintes ocorrências:

- serviços e aquisição de materias para o prédio pertencente ao Centro de Educação Christus do Amazonas Ltda. e lançadas nas contas Despesas com Manutenção do Ensino Superior e Despesas Administrativas da entidade;
- valor a maior de resgates que caracteriza-se como recursos sem origem comprovada, enquadrado como omissão de receita;
- omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração nos livros Diário e Caixa de compras efetuadas;
- distribuição de 900 camisas adquiridas e lançadas na conta Despesas de Manutenção de Ensino Superior;
- diversos pagamentos não registrados nos livros Diário e Caixa, considerados como omissão de receitas;
- passagens aéreas nacionais e internacionais utilizadas pelos beneficiários para tratar de assuntos pessoais, não vinculados aos objetivos da entidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76
Acórdão nº 108-05.510

A Carta Magna de 1988 estabeleceu limitações ao poder de tributar, dentre elas resultou vedado à União instituir impostos sobre a renda das instituições de educação, sem fins lucrativos, sempre que atendidos os requisitos legais. Assim dispõe o art. 150 da Lei Maior:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços de partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei:"

*§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas **b** e **c**, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas."*

Por atribuição do que determina o art. 146, II, da Constituição Federal, o favor fiscal deve constar de Lei Complementar. A Lei nº 5.172/66 - CTN -, recepcionada pela CF com eficácia de Lei Complementar estabelece, para gozo da imunidade, o que segue:

"Art. 14 (...)

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76

Acórdão nº 108-05.510

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º - Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º - Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

Às fls. 07 dos autos, o agente autuante consigna que a entidade, por atos e omissões, descumpriu as condições previstas na legislação supracitada, consolidada no artigo 126 do RIR/80 (atualmente art. 147 do Decreto 1.041/94 - RIR/94) que diz:

"Não estão sujeitas ao imposto as instituições de educação ..., sem fins lucrativos, desde que:

I - não distribuam qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou de participação no resultado;

II - apliquem seus recursos integralmente no País, na manutenção de seus objetivos;

III - mantenham escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão."

A imunidade concedida às entidades de educação, não o foi de forma ampla e irrestrita, pois, a Constituição Federal, no § 4º do artigo 150, estabeleceu que **"as vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c" compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas"**.

Como visto, para que ocorra a suspensão da imunidade, faz-se necessário o descumprimento de qualquer um dos requisitos anteriormente mencionados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76

Acórdão nº 108-05.510

Dos fatos mencionados pela fiscalização suscetíveis para suspensão da imunidade tributária, destaco os que seguem:

- valorização do patrimônio do sócio CENTRO DE EDUCAÇÃO CHRISTUS DO AMAZONAS LTDA., através de construções realizadas no imóvel de sua propriedade sito à Av. Djalma Batista nº 1151;

- omissão de receitas caracterizada pela movimentação de recursos sem origem comprovada;

- distribuição de recursos caracterizada pelo ressarcimento de despesas não incorridas;

- pagamentos a beneficiários não identificados;

- falta de escrituração de fatos envolvendo movimentação de recursos financeiros.

No caso dos autos, resultou plenamente tipificado desvio de finalidade frente ao acima discorrido, assim ferindo frontalmente o objetivo colimado na Carta Magna ao estabelecer a imunidade para as entidades de ensino.

Afastando-se de suas finalidades essenciais, perdeu a entidade a proteção constitucional da imunidade, passando, em consequência, a ter os resultados sujeitos à incidência tributária.

A formulação da exigência fiscal foi efetuada segundo as regras do regime de tributação com base no lucro real. A fiscalização considerou como termo inicial o **“lucro líquido declarado”** para determinação da base de cálculo, procedendo, a seguir, ao ajuste do mesmo, mediante adição de valores que entendeu deveriam compor aquela base tributável.

A legislação fiscal estabelece que a base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica **“é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência”**, consoante dispõe o artigo 153 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

O presente lançamento foi efetuado com base no lucro real e, portanto, deveria ser realizado conforme as normas que regem a matéria, o que, no meu entender, não ocorreu.

4. 9.

Bel

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10283.002534/95-76

Acórdão nº 108-05.510

Assim dispõem os artigos 154, 155, 156 e 157 do RIR/80:

"Art. 154 - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento."

"Art. 155 - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial."

"Art. 156 - A pessoa jurídica será tributada de acordo com o lucro real determinado, anualmente, a partir das demonstrações financeiras."

"Art. 157 - A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais."

Dos elementos constantes dos autos, observa-se que a fiscalização considerou o **"lucro líquido declarado"** que corresponde à diferença entre os valores das receitas e despesas informados na *"Declaração de Isenção do Imposto de Renda Pessoa Jurídica"*, como parâmetro para determinação do lucro real.

Do exame da escrituração do contribuinte - Anexo II - constata-se não foi efetuada a correção monetária das demonstrações financeiras do período base de 1989 e, quando observada, os registros do Diário somente contemplam as contas do Ativo Permanente nos períodos-base de 1990 e 1991, portanto, o procedimento resulta incompleto, bem como não há registros de contas retificativas do ativo imobilizado (depreciações, amortizações). Também, inexistência da informação da existência do Livro de Apuração do Lucro Real e não consta da escrituração do Livro Diário a Demonstração do Resultado do Exercício, o que torna ilegítima a base de cálculo utilizada pelo Fisco, considerando que a escolha da modalidade de tributação não constitui opção do Fisco, mas sim, uma imposição legal que deve observar as normas pertinentes.

Sendo assim, merece ser declarada a insubsistência do lançamento, por não serem observadas as normas relativas à determinação do lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO n.º: 10283.002534/95-76
ACÓRDÃO n.º: 108-05.510

No tocante à tributação reflexa a título de Pis, merece ser tornada insubsistente porque embasada nos Decretos-leis n.ºs 2.445 e 2449/88, considerados inconstitucionais conforme reiterada jurisprudência deste Colegiado.

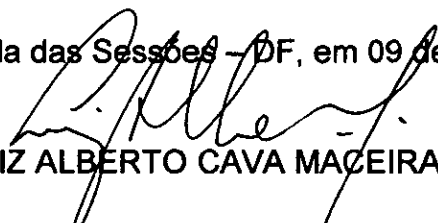
Relativamente à exigência reflexa de Finsocial no que respeita à matéria remanescente no ano de 1991, improcede em relação ao valor de Cr\$ 41.000.000,00 por não resultar comprovada omissão de receitas e, em relação à parcela de Cr\$ 16.619.475,51, subsiste a imposição por resultar comprovado o saldo credor de caixa e não estar ao abrigo da imunidade prevista no § 7º, do art. 195 da Constituição Federal, que somente contempla as entidades beneficentes de assistência social.

No que respeita às exigências do imposto de renda retido na fonte e da contribuição social sobre o lucro, determinadas mediante o pressuposto da conformidade da escrituração com as normas que regem a matéria no regime do lucro real, a estas merece ser dispensado o mesmo tratamento por também haverem observado mencionado regime de tributação, tornando insubsistente as exigências em tela.

O pleito da exclusão da TRD não merece acolhida, tendo em vista que a parcela que remanesceu tributada pelo Finsocial refere-se ao mês de setembro/91 e a reiterada jurisprudência deste Colegiado excluía cobrança no período de fevereiro a julho de 1991.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação do imposto de renda pessoa jurídica, contribuição social sobre o lucro, imposto de renda retido na fonte, PIS e parte da exigência do Finsocial sobre a parcela de Cr\$ 41.000.000,00.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1998


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA - RELATOR.